



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10768.015252/2002-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.227 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2021
Recorrente DELTA CONSTRUÇÕES S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 03/10/1997 a 19/06/2002

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO APRESENTADO DENTRO DO PRAZO PRESCRICIONAL. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO APRESENTADA FORA DO PRAZO PRESCRICIONAL. POSSIBILIDADE.

O sujeito passivo poderá apresentar Declaração de Compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de cinco anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à Receita Federal antes do transcurso do referido prazo e, ainda, que sejam satisfeitas as demais condições previstas na legislação para a apresentação de tais declarações.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RESTITUIÇÃO. PEDIDO FORMULADO ANTES DE 9 DE JUNHO DE 2005. PRESCRIÇÃO. PRAZO DE DEZ ANOS. SÚMULA CARF Nº 91.

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo de prescrição de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. STJ. ENTENDIMENTO PACIFICADO. MULTA MORATÓRIA. ABRANGÊNCIA.

A denúncia espontânea da infração, caracterizada pelo pagamento de tributo com atraso, não confessado e antes de qualquer iniciativa por parte do Fisco, exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte no recolhimento do tributo, conforme entendimento consagrado pelo Superior Tribunal de Justiça.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar o óbice à análise do crédito pleiteado e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para a continuidade da análise do direito creditório, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Fabiana Okchstein Kelbert e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em relação ao Acórdão nº 12-32.225, de 10 de julho de 2010, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (fls. 216/224), que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo sujeito passivo.

O presente processo se originou de Pedido de Restituição apresentado, em formulário de papel, pela Recorrente, em 24 de setembro de 2002, em relação a crédito decorrente de supostos pagamentos indevidos a título de multa de mora, no total de R\$ 204.597,28 (fl. 2), realizados no período de 03 de outubro de 1997 a 19 de junho de 2002 (conforme planilha de fls 14/27).

O fundamento do referido pedido é que a Recorrente teria efetuado, espontaneamente, o recolhimento de tributos, após a data de vencimento, e teria, indevidamente, incluído o valor da multa de mora, a qual estaria excluída pelo instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN.

O Pedido foi indeferido pela autoridade administrativa jurisdicionante, conforme fls. 72/78, sob o argumento de que o referido instituto não afastaria a aplicação da multa de mora, mas apenas aquelas de caráter punitivo.

A referida decisão analisou, ainda, a compensação com o aludido crédito, realizada por meio da Declaração de Compensação (DComp) nº 39199.36071.030505.1.3.04-0968 (tratada no processo nº 15374.724459/2009-78, apenso a estes autos), não homologando-a, tanto devido ao não reconhecimento do direito creditório, quanto pelo decurso, à data de sua transmissão, do prazo de cinco anos contados desde os pagamentos realizados até 02 de maio de 2000.

Após a ciência, a Recorrente apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 184/201, na qual defendeu que:

- (i) embora a DComp nº 39199.36071.030505.1.3.04-0968 tenha sido transmitida após o prazo de cinco anos mencionado na decisão administrativa, o art. 26, §10, da Instrução Normativa SRF nº 460,

de 2004, expressamente autorizava a transmissão de DComp em relação a crédito decorrente de pagamento indevido realizado há mais de cinco anos, quando o sujeito passivo houvesse apresentado, dentro do referido prazo, Pedido de Restituição;

- (ii) os pagamentos realizados sob o amparo da denúncia espontânea somente devem ser acrescidos de juros de mora, de modo que os valores pagos a título de multa de mora também seriam indevidos;
- (iii) os débitos correspondentes aos pagamentos realizados não estavam confessados em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).

Na decisão de primeira instância, os julgadores *a quo* reconheceram que, à data da apresentação do Pedido de Restituição não havia transcorrido o prazo decadencial previsto no art. 168, inciso I, do CTN. Rejeitaram, porém, a tese de que a multa de mora seja afastada pela denúncia espontânea, na mesma linha de entendimento adotado pela decisão administrativa. Acresceram, ainda, que a Recorrente, para a comprovação do seu crédito, apresentou apenas planilha relacionando os pagamentos efetuados, sem identificar a que débitos eles estão vinculados, impossibilitando, assim, verificar-se se foram espontâneos e se ocorreram antes ou depois da entrega da DCTF correspondente.

Cientificada da decisão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário de fls. 233/259, por meio do qual:

- (i) sustentou que, como foi reconhecida a tempestividade do Pedido de Restituição formulado no presente processo, igualmente tempestiva é a compensação realizada, por meio da DComp n.º 39199.36071.030505.1.3.04-0968, conforme art. 26, §10, da Instrução Normativa SRF n.º 460, de 2004;
- (ii) reiterou a alegação de que os pagamento efetuados sob amparo da denúncia espontânea não estão sujeitos, também, à incidência da multa de mora;
- (iii) apresentou cópias de Documentos de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) e de DCTF, no intuito de comprovar que os pagamentos relacionados ao Pedido de Restituição foram realizados antes da entrega das referidas declarações.

Em 15 de outubro de 2020, o processo foi distribuído, por sorteio, a este Conselheiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator

1 DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância, na pessoa da sua procuradora, em 03 de setembro de 2010 (fl. 228) e apresentou o Recurso Voluntário, em 05 de outubro do mesmo ano (fl. 233), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, posto que a data de ciência recaiu em uma sexta-feira, de modo que a contagem do referido prazo somente se iniciou em 06 de setembro de 2020, por força do art. 5º, parágrafo único, do mencionado Decreto.

O Recurso é assinado por Procurador da pessoa jurídica, devidamente constituído à fl. 166.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, 7º e 8º, inciso I, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

2 DA PRESCRIÇÃO

Conquanto a decisão de primeira instância tenha se manifestado acerca do prazo prescricional em relação ao Pedido de Restituição, constatando que à data deste, não havia transcorrido o referido prazo desde os pagamentos relacionados ao direito creditório, a controvérsia suscitada no Parecer/Despacho Decisório se refere à DComp nº 39199.36071.030505.1.3.04-0968, como bem ressalva a Recorrente.

Cabe, portanto, deixar explícito que procedem as suas alegações, no sentido de que o art. 26, §10, da Instrução Normativa SRF nº 460, de 2004, contém ressalva que torna possível a apresentação da Declaração de Compensação mesmo após o prazo prescricional, na hipótese nele prevista:

Art. 26 (...)

§ 10. O sujeito passivo poderá apresentar Declaração de Compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de cinco anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à SRF antes do transcurso do referido prazo e, ainda, que sejam satisfeitas as condições previstas no § 5º.

Assim, tendo o Pedido de Restituição sido apresentado dentro do prazo de cinco anos contado desde o pagamento mais antigo dentre aqueles relacionados pela Recorrente, não há dúvidas de que a citada DComp foi apresentada sob amparo do mencionado dispositivo normativo.

Importa destacar, apenas, que seria possível, ainda, invocar o entendimento consagrado pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 566.621 (sob o regime de repercussão geral), no sentido de que o prazo prescricional de 5 (cinco) anos, para as ações de repetição de indébito ou de compensação dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, previsto na referida Lei Complementar, é aplicável tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

Daí porque o CARF, na mesma linha, editou a Súmula CARF nº 91 aplicando o referido entendimento à esfera administrativa:

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)

Como o Pedido de Restituição e a Declaração de Compensação sob análise foram apresentados antes de 9 de junho de 2005, o prazo aplicável seria de 10 (dez) anos, tornando, ainda mais cristalina a inoccorrência da prescrição.

3 DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA

Em relação a tal ponto, o objeto de controvérsia se refere à discussão sobre se a denúncia espontânea, realizada nos termos do art. 138 do CTN, abrangeria a multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Vejamos a literalidade do dispositivo que prevê o instituto da denúncia espontânea:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Observe-se que, de fato, a referida norma restringe a obrigação do sujeito passivo albergado pela denúncia espontânea, ao “pagamento do tributo devido e dos juros de mora”, não incluindo menção a multas, de qualquer espécie.

Neste sentido, mostra-se procedente a tese sustentada pela Recorrente.

De todo modo, a questão se encontra pacificada, a partir da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. É que foi enfrentada, sob o regime do art. 543-C do antigo CPC, no julgamento do Recurso Especial nº 1.149.022-SP:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A

MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC: **REsp 886.462/RS**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e **REsp 962.379/RS**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

3. É que "a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (**REsp 850.423/SP**, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).

(...)

7. Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. *(Destacou-se)*

O referido entendimento, portanto, é de observância obrigatória no âmbito do CARF, por força do artigo 62, § 2º, do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho.

Nesta linha:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RECOLHIMENTO DO TRIBUTO ANTES DA SUA CONFISSÃO EM DCTF. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA.

O recolhimento do tributo anteriormente à sua confissão em DCTF retificadora configura denúncia espontânea para fins de exclusão da multa de mora. Aplicação de entendimento do STJ em julgamento de recursos repetitivos, conforme determina o art. 62, §2º, do RICARF (Acórdão nº 9101-004.386, de 10 de setembro de 2019, Relatora Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto)

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. INTELIGÊNCIA DO ART. 138, CAPUT DO CTN. PROVA. APLICABILIDADE

O pagamento atrasado do tributo, acrescido de juros moratórios, antes de iniciado procedimento fiscal e da apresentação da declaração do débito em DCTF, caracteriza a ocorrência de denúncia espontânea e afasta a incidência da chamada multa moratória. (Acórdão nº 9303-009.905, de 12 de dezembro de 2019, Relator Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos)

Resta, então, examinar se, no caso sob apreciação, configurou-se, de fato, a denúncia espontânea dos tributos devido pelo sujeito passivo.

4 DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO

Para o exame do mérito do pedido de restituição formulado nos presentes autos, contudo, é imprescindível a verificação da relação temporal entre os pagamentos aos quais se pretende atribuir a natureza de denúncia espontânea e a declaração dos débitos assim extintos.

Tal conclusão é decorrência direta da Súmula nº 360 do Superior Tribunal de Justiça (STJ):

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação **regularmente declarados**, mas pagos a destempo. (Destacou-se)

A Recorrente sustenta, desde a apresentação da Manifestação de Inconformidade, que os recolhimentos ocorreram antes da confissão dos débitos por meio de declarações prestadas ao Fisco.

A alegação da Recorrente, contudo, vincula-se à apresentação, com o Recurso Voluntário, de DARF e DCTF, sendo que, até o final de 1998, a Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF não possuía a natureza de confissão de dívida. Os débitos eram confessados por meio das Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIRPJ). Apenas a partir de 1999, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF passou a ostentar a referida natureza.

Além disso, a própria Recorrente afirma que, em alguns casos, os pagamentos foram realizados após a entrega da DCTF original, mas antes da DCTF retificadora. Haveria a necessidade, então, de se analisar o conteúdo de ambas declarações, para se chegar à conclusão acerca da abrangência do pagamento pela denúncia espontânea.

Mais importante, porém, é que, nem a autoridade administrativa, nem os julgadores *a quo*, adentraram em tal exame, posto que cessaram as suas manifestações na questão de direito do não afastamento da multa de mora pela denúncia espontânea. A crítica realizada pelos julgadores de primeira instância à ausência de provas nos autos, não configura, no meu entender, análise propriamente do mérito capaz de fazer com que o prosseguimento da análise por parte deste Colegiado não configure supressão de instância.

A solução, portanto, deve ser superar as matérias de direito e retornar o processo à Unidade de origem para o prosseguimento da análise quanto ao mérito do pedido, cotejando as datas dos pagamentos formulados com a confissão ao Fisco, a partir das provas juntadas aos autos e demais informações constantes dos sistemas informatizados da Receita Federal.

Este mesmo entendimento já foi adotado por este Colegiado, conforme ementa a seguir, referente a processo da relatoria deste Conselheiro:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/1993 a 31/01/2001

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RESTITUIÇÃO. PEDIDO FORMULADO ANTES DE 9 DE JUNHO DE 2005. PRESCRIÇÃO. PRAZO DE DEZ ANOS. SÚMULA CARF Nº 91.

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo de prescrição de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. STJ. ENTENDIMENTO PACIFICADO. MULTA MORATÓRIA. ABRANGÊNCIA.

A denúncia espontânea da infração, caracterizada pelo pagamento de tributo com atraso, não confessado e antes de qualquer iniciativa por parte do Fisco, exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte no recolhimento do tributo, conforme entendimento consagrado pelo Superior Tribunal de Justiça. (Acórdão nº 1302-004.834, de 17 de setembro de 2020)

5 CONCLUSÃO

Isto posto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para determinar o retorno dos autos à Delegacia de origem para, afastado o óbice relativo à prescrição e à aplicação da denúncia espontânea à multa de mora, prosseguir na análise do direito creditório da Recorrente.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo